

## **АНАЛІЗ ПРОБЛЕМ ЕКСПЛУАТАЦІЇ ПОВНІСТЮ ЗАМОРТИЗОВАНИХ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ**

***ГАВРИСЬ М.О., СТАРШИЙ ВИКЛАДАЧ,  
ГАВРИСЬ О.М., К.Е.Н., ПРОФЕСОР,  
НАЦІОНАЛЬНИЙ ТЕХНІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ  
«ХАРКІВСЬКИЙ ПОЛІТЕХНІЧНИЙ ІНСТИТУТ»***

Питання подальшої експлуатації основних засобів (ОЗ), після того, як строк їхнього корисного використання скінчився, амортизація завершилася, а залишкова вартість досягла нульового значення або дорівнює ліквідаційній вартості відповідних об'єктів, є складнішими, ніж може здатися на перший погляд. Існує кілька варіантів наступних дій для підприємства в такій ситуації.

Першим з варіантів буде списання такого об'єкта з балансу, тобто його ліквідація. Цей варіант виглядає логічним, але далеко не завжди є оптимальним, і навіть повністю законним. У багатьох випадках підприємство буде зацікавлене у подальшій експлуатації об'єкта ОЗ. Практично неможливо заздалегідь точно передбачити, скільки прослужить той чи інший об'єкт необоротних активів, строк використання якого складає кілька років, а інколи – десятки років. Після закінчення строку корисного використання часто можна і далі

експлуатувати ОЗ. Також, підприємство має право списати об'єкт ОЗ тільки у тому випадку, якщо він перестав відповідати критеріям визнання його активом, або ж такий об'єкт був безоплатно переданий іншим суб'єктам, згідно п. 33 П(С)БО № 7 «Основні засоби» [1]. Критеріями визнання активами для ОЗ є, перш за все, імовірність того, що їхнє використання принесе підприємству економічні вигоди у майбутньому, а також можливість достовірної оцінки їхньої вартості. Очевидно, що повністю амортизовані, але придатні до експлуатації ОЗ, можуть бути використані у господарській діяльності підприємства, а значить і приносити йому економічні вигоди. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку ОЗ [2] у п. 40 дають більш конкретний перелік підстав для їхнього списання: вибуття внаслідок продажу, ліквідації, безоплатної передачі, нестачі, остаточного псування або інших причин невідповідності критеріям визнання активом. Закінчення строку корисного використання або досягнення об'єктом ОЗ нульової залишкової вартості такими підставами не є. Значить, якщо для таких ОЗ не виконується хоча б один з критеріїв невизнання активом, наведених вище, то для списання взагалі немає законних підстав.

Також, можливий варіант продажу або безоплатної передачі амортизованого об'єкту іншим суб'єктам господарювання або фізичним особам. При цьому, навіть маючи нульову залишкову вартість, об'єкт бажано продавати за ціною, співставною з його справедливою, тобто ринковою вартістю. Такий продаж впливає на фінансовий результат підприємства, а значить його продаж на заниженою вартістю або безоплатна передача можуть викликати питання у податкових органів.

Якщо ж підприємство планує і надалі використовувати амортизований об'єкт ОЗ, то у нього теж є кілька опцій.

Першою з них є дооцінка об'єкту з нульовою залишковою вартістю і продовження його амортизації. На перший погляд, це логічне вирішення проблеми, тим більше, що підприємство, згідно з П(С)БО № 7, має право, хоча і не зобов'язане, проводити переоцінку об'єктів ОЗ, якщо їхня залишкова вартість на звітну дату суттєво відрізняється від справедливої вартості. Поріг суттєвості тут визначається п. 34 методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку ОЗ, і складає 1 відсоток чистого прибутку або збитку підприємства за останній звітний період, або ж 10 % відхиленню залишкової вартості ОЗ від їхньої справедливої вартості. Визначення справедливої вартості нам дає п. 4 П(С)БО №19 «Об'єднання підприємств» [3], згідно з яким

це сума, за якою можна продати актив, або оплатити ним зобов'язання за звичайних умов на певну дату. Тобто, у більшості випадків, справедлива вартість об'єкту – це його ринкова вартість, яка в нашому випадку завжди буде вищою за їхню нульову залишкову вартість. Значить, підприємства мають законне право дооцінити такі об'єкти ОЗ і амортизувати їх далі.

Але є тут і цілий ряд складностей. По-перше, п. 16 П(С)БО № 7 вимагає, щоб при переоцінці одного об'єкту ОЗ, здійснювалася переоцінка усієї групи ОЗ, до якої він належить. Крім цього, переоцінивши об'єкт ОЗ один раз, підприємство має і надалі регулярно переоцінювати його таким чином, щоб його залишкова вартість на дату балансу не суттєво відрізнялася від справедливої. Формально, переоцінивши один раз один об'єкт ОЗ, надалі підприємству доведеться щорічно переоцінювати всю групу ОЗ, до якої він належить. Далі, все той же п. 16 П(С)БО №7 регламентує, що переоцінка проводиться на дату балансу, тобто, як правило, на 31 грудня звітного року, у той час як залишкова вартість об'єкту ОЗ може досягнути нульової позначки у будь-який час. Головною ж проблемою для підприємства тут є те, що переоцінка ОЗ має здійснюватися виключно із залученням сертифікованого оцінювача. Цього вимагають як стаття 7 другого розділу Закону України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» [4] так і п. 33 Національного стандарту №1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав» [5]. Причому, користуватися послугами оцінювача у подальшому доведеться регулярно, а їхня вартість в окремих випадках може перевищувати економічну вигоду від переоцінки об'єкту ОЗ. Також дооцінка негативно вплине на фінансові результати і розмір податку на прибуток майбутніх періодів за рахунок збільшення сум амортизації, і може викликати питання податкової при можливому продажі об'єкту ОЗ. Як бачимо, технічно здійснення переоцінки повністю амортизованих об'єктів ОЗ можливе, але супроводжується масою проблем і витрат для підприємства, що у більшості випадків робить такий варіант недоцільним.

Наступною опцією є модернізація, реконструкція, добудова та інші модифікації об'єкта ОЗ, які призводять до поліпшення такого об'єкту і збільшення майбутніх економічних вигід від його експлуатації. П. 14 П(С)БО № 7 говорить, що первісна вартість об'єкту ОЗ повинна бути збільшена на суму вартості такої модернізації, реконструкції, добудови тощо. Відповідно, вартість поліпшення

об'єкту ОЗ в подальшому буде амортизуватися в складі його первісної вартості у звичайному порядку, що відтермінує досягнення таким об'єктом нульової залишкової вартості. При цьому, таке збільшення первісної вартості, на відміну від дооцінки, не вимагає якогось особливого оформлення або дотримання специфічних процедур. Необхідні лише первісні документи, які б підтверджували витрати, понесені підприємством на модернізацію, коректне оформлення операцій в бухгалтерському обліку та наявність самого модернізованого об'єкту ОЗ. Такий варіант виглядає цілком розумним та актуальним у багатьох випадках. Проте, треба врахувати, що до збільшення первісної вартості об'єкту ОЗ в бухгалтерському обліку призводить тільки якісне поліпшення такого об'єкта, а не ремонт для підтримання існуючого рівня економічних вигід, що забезпечуються ним.

Нарешті, останньою опцією є продовження кількісного обліку об'єкта ОЗ, без його списання і без нарахування амортизації. У такому випадку, його первісна і залишкова вартість будуть однаковими, тобто фактична балансова вартість дорівнюватиме нулю. Продовження амортизації в таких умовах неможливе. Однак, п. 25 П(С)БО № 7 дозволяє підприємству змінити строк корисного використання об'єкта ОЗ, якщо економічні вигоди від його використання теж змінилися. У цьому випадку, його також можна буде у майбутньому модернізувати, збільшивши таким чином його первісну вартість, і навіть дооцінити, якщо підприємству треба буде відобразити в балансі актуальну вартість своїх активів. Продовжити строк корисного використання об'єкту ОЗ може інвентаризаційна комісія підприємства під час річної інвентаризації.

### **Література.**

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджений наказом Міністерства Фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. [Електронний ресурс] – Режим доступу // <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>
2. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені наказом Міністерства Фінансів України від 30.09.2003 р. № 561. [Електронний ресурс] – Режим доступу // <http://dtkt.com.ua/documents/ukr/2003/46/46nov1.html>
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 19 «Об'єднання підприємств», затверджений наказом Міністерства Фінансів України від 07.07.1999 р. № 163. [Електронний ресурс] – Режим доступу // <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99>

4. Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні. Закон України від 12.07.2001 № 2658-III [Електронний ресурс] – Режим доступу // <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/2658-14>

5. Національний стандарт № 1 «Загальні засади оцінки майна і майнових прав», затверджений постановою Кабінету Міністрів України від 10 вересня 2003 р. № 1440 [Електронний ресурс] – Режим доступу // <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1440-2003-%D0%BF>